29558/2022 “PROMOTORA DE COMUNICACIONES COLONIA SA (TF 22847-I) c/ DIRECCION GENERAL IMPOSITIVA s/RECURSO DIRECTO DE ORGANISMO EXTERNO”

Buenos Aires, diciembre de 2022.

VISTOS Y CONSIDERANDO:

1º) Que, a fs. 190/194 vta., el Tribunal Fiscal de la Nación resolvió, por mayoría, **confirmar parcialmente** la resolución 772/2003 mediante la cual se había determinado de oficio el Impuesto a las Ganancias (períodos fiscales 1998; 1999 y 2000), con los alcances descriptos en los considerandos del voto mayoritario, **y ordenar** al Fisco Nacional que practicase la reliquidación de las obligaciones reclamadas en dicho acto, con costas distribuidas en función de los respectivos vencimientos.

Dispuso, asimismo, que el pronunciamiento se hiciese saber al Juzgado en lo Civil y Comercial Nº 1, Sec. Nº 2, en que tramitaba el proceso concursal.

Para así decidir, el organismo jurisdiccional efectuó las siguientes consideraciones:

a) Los temas a dilucidar en la presente causa eran: por un lado, si las declaraciones juradas originales presentadas por la actora en los períodos fiscales 1998 y 1999 se encontraban amparadas por el régimen especial de fiscalización denominado “bloqueo fiscal” y, por el otro, y de corresponder, si los ajustes notificados por el juez administrativo en dicho acto y las sanciones aplicadas en su consecuencia eran procedentes.

b) Teniendo en consideración que se trataba de diferentes gravámenes, aunque los ajustes se habían originado en un mismo procedimiento de fiscalización, correspondía expedirse, en primer término, sobre el planteo de nulidad, para lo cual debía analizarse la incidencia que tenía, en este expediente, lo resuelto por la Sala C de ese organismo el 11 de octubre de 2012, ocasión en que se había hecho lugar al mismo planteo respecto de los ajustes practicados en el IVA de los períodos fiscales 6/2000 a 5/2001, es decir los previos a la presentación de la declaración rectificativa del 27 de junio de 2001, confirmada por esta Cámara el 4 de agosto de 2015.

c) En dicha oportunidad se había concluido que el Fisco no estaba facultado para determinar la situación impositiva de la actora más allá del período base. En consecuencia, se había declarado la nulidad de lo actuado

en los anteriores a aquél por haberse violado lo establecido en el Capítulo XIII del Título I, artículos 117 a 127 de la ley 11.683 y no ajustarse a derecho.

d) En función de tal circunstancia, no cabía sino concluir que lo allí decidido *alcanzaba también* a las obligaciones de los períodos fiscales 1998 y 1999 que se reclamaban en estos actuados, *por no haberse dado cumplimiento a los recaudos previstos en el art. 119, quinto párrafo, de la ley 11.683*. Por ende, resultaba insustancial referirse al resto de los agravios formulados y correspondía revocar la resolución recurrida con relación a ellos.

e) Que, en cuanto al ajuste que en concepto de impugnación de la deducción por deudores incobrables se hacía en el período fiscal 2000 por las operaciones con el Sr. Guerra y con La Municipalidad de Tres de Febrero, si bien la actora en su presentación había dicho que iba a demostrar que había procurado activamente el resarcimiento del crédito, dando como resultado la imposibilidad material del cobro, la prueba documental que con dicho fin había aportado, consistente en las notas que les había cursado sin constancias de la fecha en que fueron recibidas, no tenían ninguna virtualidad jurídica para justificar la incobrabilidad que invocaba, por lo que correspondía confirmar el capital y sus intereses y multa.

f) Que, de igual modo correspondía resolver respecto del ajuste de $47.108,69 por impugnación de una deducción que se había practicado en el mismo período fiscal, toda vez que si bien la actora sostuvo en su presentación ante esa instancia que había incrementado la base imponible en la declaración rectificativa del 27 de junio de 2001, no había adjuntado ninguna prueba que permitiese validar sus dichos.

g) Que, por lo expuesto procedía confirmar de manera parcial la resolución 772/2003 en razón de lo expuesto en los párrafos precedentes, y ordenar al Fisco que practicara reliquidación de las obligaciones reclamadas, con costas por sus respectivos vencimientos.

2º) Que, contra dicha resolución **apeló el Fisco Nacional** a fs. 226 y expresó agravios a fs. 237/243, los que no fueron contestados por su contraria.

El recurrente realiza las siguientes consideraciones:

a) Sostiene que la cuestión gira en torno a dirimir si la declaración jurada rectificativa sobre el período base *provoca o no el desbloqueo o pérdida de la presunción de exactitud sobre los períodos anteriores* o bien si tal proceder sólo se limita al período e impuesto rectificado.


#36617064#353682981#20221222083744554

b) Al respecto sostiene que, de conformidad con lo dispuesto en el Dictamen 39/2001 del 25/6/2001, la declaración jurada rectificativa presentada con motivo de una fiscalización iniciada en los términos del segundo párrafo del art. 118 de la ley de rito origina la inoperancia de la presunción de exactitud, provocando los mismos efectos que el desbloqueo aludido en la consulta y, por lo tanto, su parte está facultada a liquidar diferencias de impuestos sobre dichos períodos fiscalizados, sin que medie una determinación de oficio previa.

c) En ese entendimiento, es claro que la actora, al rectificar su declaración jurada del período 2000 del Impuesto a las Ganancias, *produjo como efecto el decaimiento de la presunción de exactitud de las declaraciones juradas presentadas por los períodos fiscales no prescriptos anteriores al denominado base*, atento a que se verificaba uno de los presupuestos previstos en la ley para que ello ocurriese.

3º) Que, así las cosas, corresponde tratar en primer lugar el tema referente al “bloqueo fiscal”.

Al respecto, cabe señalar que el Capítulo XIII de la ley 11.683 estableció una limitación a las potestades de verificación y fiscalización de la AFIP, denominada “bloqueo fiscal”.

En tal sentido, indicó que dichas facultades se limitarán al último período anual por el cual se hubiesen presentado las declaraciones juradas correspondientes a los gravámenes a los que resulta aplicable el sistema. Dicho período fiscal sobre el cual se realiza la verificación y fiscalización se convierte en lo que se ha denominado *período base*.

Las declaraciones juradas de los períodos no prescriptos y anteriores a los fiscalizables presentadas por los sujetos comprendidos en el bloqueo fiscal gozan de la presunción de ser exactas, sin admitir prueba en contrario.

La presunción de derecho a favor del contribuyente, en el sentido de que las declaraciones juradas anteriores son correctas, sólo puede ser destruida por la Dirección General Impositiva ante la impugnación de la declaración jurada del año base. Ante las impugnaciones presentadas puede ocurrir que el contribuyente proceda a su aceptación, presentando las declaraciones rectificativas y pagando los saldos adeudados. No existirá en este caso determinación de oficio, pues la conformidad es anterior a la vista.

Sin embargo, como la rectificativa presentada por el contribuyente es a raíz de una impugnación fiscal, se produce el efecto de desbloqueo de años anteriores.

4º) Que, en cambio, en los casos en que el Fisco efectúa la determinación de oficio del período base, el bloqueo fiscal —como beneficio del contribuyente— *se mantiene hasta tanto quede firme (en sede administrativa, contencioso-administrativa y/o judicial) la impugnación y determinación del período base*, término durante el cual, como medida de protección del crédito público, se suspende el curso de la prescripción de los poderes fiscales en los términos del artículo 65 de la ley 11.683.

A lo que cabe agregar que también se encuentra previsto, en consonancia con las facultades otorgadas al organismo fiscal por los artículos 35 y 36 de la ley 11.683, que se puedan auditar períodos anteriores a fin de comprobar hechos o situaciones con posible proyección o incidencia sobre los resultados del período fiscalizado. Una interpretación armónica de las disposiciones involucradas conduce a concluir que aun cuando el contribuyente no pueda negarse o impedir que el ente fiscalizador le requiera la presentación de documentación relativa a períodos anteriores amparados por la presunción de exactitud, las constancias de tal modo recabadas no podrán ser utilizadas por el Fisco hasta tanto no se proceda en la forma antes señalada (cfr. al respecto, Bertazza, Humberto J.: "El bloqueo fiscal, las facultades de la DGI y los deberes del contribuyente" –DTE- T XII- págs. 401 y ss. citado por Díaz Sieiro –Veljanovich- Bergroth: "Procedimiento tributario" –Ed. Macchi- Bs. As. Págs. 598 y ss.) (Sala I 12.460/99)- en la causa "AFIP-DGI c/ Espasa SA s/allanamiento de domicilio"- 25/2/2000).

5º) Que, en el caso de autos, en uso de las facultades conferidas por el art. 35 de la ley 11.683 el Fisco procedió a dar inicio a la verificación de la situación impositiva de la actora frente al Impuesto a las Ganancias, período 2000, constatándose una serie de inexactitudes.

Por tal motivo, la contribuyente dio cumplimiento a su obligación de presentar la declaración jurada rectificativa del referido período. Consecuentemente, el Fisco verificó los períodos anteriores que resultaron impugnables al haberse considerado que no se incluyeron intereses presuntos y por haber deducido en forma improcedente malos créditos y gastos. Posteriormente, determinó de oficio la obligación respecto del Impuesto a las Ganancias de los períodos 1998; 1999 y 2000.

#36617064#353682981#20221222083744554

De lo expuesto se advierte que el Fisco, al extender la fiscalización a los períodos anteriores al base, ***violó el régimen de fiscalización previsto en los artículos 117 y concordantes de la ley 11.683 en tanto debió, primero, determinar aquél y, una vez firme ese acto, hacer lo propio con los períodos anteriores***. Lo expuesto no se ve enervado por la presentación de la declaración rectificativa del período 2000, la cual no produjo el desbloqueo en tanto estaba comprendida dentro del período base que resultó en definitiva objeto de determinación al haberse impugnado (de conformidad con lo resuelto por este Tribunal en la causa nº 5331/2015 “Promotora de Comunicaciones Colonia SA c/ DGI s/recurso directo de organismo externo” del 5 de agosto de 2015).

Por las razones expuestas **SE RESUELVE**: rechazar el recurso del Fisco y confirmar la resolución apelada en cuanto fue materia de agravios, sin costas a favor de la contraria por no haber contestado el traslado del recurso.

Regístrese, notifíquese y devuélvase.

MARCELO DANIEL DUFFY

JORGE EDUARDO MORÁN

ROGELIO W. VINCENTI

Fecha de firma: 22/12/2022
Firmado por: MARCELO DANIEL DUFFY, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: JORGE EDUARDO MORAN, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: ROGELIO W VINCENTI, JUEZ DE CAMARA

#36617064#353682981#20221222083744554